

GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG

COUR ADMINISTRATIVE

Numéro du rôle : **26713 C**

Inscrit le 16 mars 2010

Audience publique du 15 juin 2010

**Appel interjeté par
la société à responsabilité limitée
... S.à r.l., ...**

**contre un jugement rendu par le tribunal administratif le 22 février
2010 (n° 24861 du rôle) dans une affaire l'ayant opposée à un bulletin
de cotisation émis par la Chambre de commerce du Grand-Duché de
Luxembourg
en matière de cotisations professionnelles**

Vu la requête d'appel, inscrite sous le numéro 26713C du rôle et déposée au greffe de la Cour administrative le 16 mars 2010 par Maître Jean-Pierre WINANDY, avocat à la Cour, inscrit au tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, au nom de la société à responsabilité limitée ... S.à r.l., ..., établie et ayant son siège social à ..., ..., représentée par son gérant actuellement en fonction, dirigée contre un jugement rendu par le tribunal administratif le 22 février 2010, en ce qu'il porte rejet de son recours en annulation dirigé contre le bulletin de cotisation émis à son encontre par la Chambre de commerce du Grand-Duché de Luxembourg le 2 juillet 2008 au titre de l'année 2008;

Vu l'exploit de signification de l'huissier de justice Guy ENGEL, demeurant à Luxembourg, du 17 mars 2010, portant signification de cette requête à la Chambre de commerce du Grand-Duché de Luxembourg, établie à L-2981 Luxembourg, 7, rue Alcide de Gasperi ;

Vu le mémoire en réponse déposé au greffe de la Cour administrative le 19 avril 2010 par Maître Patrick KINSCH, avocat à la Cour, inscrit au tableau de

l'Ordre des avocats à Luxembourg, en nom et pour compte de la Chambre de commerce du Grand-Duché de Luxembourg, préqualifiée;

Vu le mémoire en réplique déposé au greffe de la Cour administrative le 23 avril 2010 au nom de la société ... S.à r.l.;

Vu le mémoire en duplique déposé au greffe de la Cour administrative le 25 mai 2010 en nom et pour compte de la Chambre de commerce du Grand-Duché de Luxembourg ;

Vu les pièces versées en cause et notamment le jugement entrepris ;

Le rapporteur entendu en son rapport, ainsi que Maître Jean-Pierre WINANDY et Maître Patrick KINSCH en leurs plaidoiries respectives à l'audience publique du 1^{er} juin 2010.

Le 2 juillet 2008, la Chambre de commerce du Grand-Duché de Luxembourg, ci-après dénommée la « Chambre de commerce », émit à l'égard de la société à responsabilité limitée ... S.à r.l., ci-après dénommée la « société ... », un bulletin de cotisation portant fixation de la cotisation pour l'année 2008 d'un montant de 79.095,93€.

Le 1^{er} octobre 2008, la société ... saisit le tribunal administratif d'un recours tendant principalement à la réformation et subsidiairement à l'annulation de ce bulletin de cotisation du 2 juillet 2008.

Par jugement du 22 février 2010, le tribunal administratif se déclara incompétent pour connaître du recours en réformation, reçut en la forme, mais rejeta au fond, le recours en annulation et condamna la société ... aux frais.

Le 16 mars 2010, la société ... a régulièrement interjeté appel contre ledit jugement du 22 février 2010 dans la mesure de la décision de rejet de son recours en annulation dirigé contre le bulletin de cotisation du 2 juillet 2008.

Sans remettre en question les motifs du jugement entrepris par lesquels les premiers juges ont rejeté ou écarté les moyens et arguments développés en première instance, la société ... sollicite la réformation du jugement en invoquant différents moyens nouveaux ayant trait, principalement, à la prétendue illégalité du règlement grand-ducal du 21 décembre 2007 relatif aux modalités d'affiliation à la Chambre de commerce, au mode et à la procédure d'établissement du rôle des cotisations de la Chambre de commerce et fixant la procédure de perception des cotisations de la Chambre de commerce, ci-après le « règlement grand-ducal du 21 décembre 2007 » ; subsidiairement, à la prétendue non-applicabilité du règlement de

cotisation de la Chambre de commerce du 31 janvier 2008, ainsi que, plus subsidiairement, à la prétendue illégalité dudit règlement de cotisation.

Dans le cadre du premier moyen de réformation du jugement *a quo*, la société ... soutient que l'urgence invoquée pour justifier la dispense de la prise d'un avis du Conseil d'Etat dans le cadre de l'élaboration du règlement grand-ducal du 21 décembre 2007 ne serait pas établie à suffisance de droit.

Elle insiste sur ce qu'il ne saurait être question de passer par la procédure d'urgence pour prendre un règlement d'exécution d'une loi remontant à avril 1924.

Anticipant l'argumentaire de la Chambre de commerce que l'urgence serait à mettre en rapport avec le prononcé par le tribunal administratif du jugement du 24 octobre 2007 dans l'affaire inscrite sous le numéro 22636 du rôle, retenant que les cotisations de la Chambre de commerce seraient illégales en raison du fait que le règlement grand-ducal prévoyant la procédure d'établissement des rôles de cotisation et la procédure de perception des cotisations n'avaient pas encore été pris, elle fait encore valoir que *« à supposer même que ceci soit une raison valable pour justifier la non prise de l'avis du Conseil d'Etat (quod non), il ne nous semble pas que le délai de deux mois environ soit insuffisant pour prendre un tel avis »*. Elle insiste sur ce que *« la loi du 21 décembre 2007 (portant donc la même date que le règlement sous discussion ici) a également été prise en tant que réaction contre la jurisprudence citée du tribunal administratif (en prévoyant l'échange d'informations entre l'administration des contributions directes et la ChdeCo (voir Mém. A p. 3955)). Or cette loi a été prise après avoir entendu le Conseil d'Etat »* et qu'*« il nous échappe pourquoi le Conseil d'Etat peut être entendu lors d'une procédure législative (manifestement plus longue et plus complexe que celle appliquée pour la prise d'un règlement grand-ducal), alors que le temps manque pour en faire de même lorsqu'il s'agit de l'élaboration d'un règlement grand-ducal »*.

Par ailleurs, l'urgence serait en tout état de cause imputable à la Chambre de commerce, au motif que *« l'assignation dans l'affaire remonte au 5 mars 2007. Si la ChdeCo a attendu la prise du jugement elle s'est simplement trompée sur les chances de succès des arguments invoqués par la demanderesse »*. Selon la société ..., la Chambre de commerce aurait dû être plus prévoyante et réagir tout de suite après le dépôt de la requête introductive de l'instance en question et faute de ce faire, elle serait mal venue de faire état de sa propre turpitude pour priver *« les justiciables d'une garantie essentielle (dans la forme d'un avis du Conseil d'Etat) »*.

La Chambre de commerce fait rétorquer à ce premier moyen qu'en l'espèce, il existerait des éléments de motivation soumis au Grand-Duc à l'appui de l'urgence invoquée qui démontrent utilement le cas d'urgence et qui justifient valablement le défaut de saisine du Conseil d'Etat quant au projet de règlement grand-ducal allant devenir le règlement grand-ducal du 21 décembre 2007.

Ainsi, d'une part, il se dégagerait de la note motivant l'urgence du ministre de l'Economie et du Commerce extérieur, que le recours à la procédure d'urgence se trouverait motivé par la nécessité de « *créer une base réglementaire permettant à la Chambre de Commerce de percevoir ses cotisations pour l'année en cours* ». Selon le même texte « *il y a lieu d'adopter et de publier le règlement grand-ducal avant la fin d'année* ».

D'autre part, cette urgence serait confirmée par l'extrait du procès-verbal N°41/07 du conseil du gouvernement du 21 décembre 2007 selon lequel « *la démarche du Ministère de l'Economie et du Commerce extérieur vise à mettre un terme à une certaine insécurité juridique qui pourrait planer sur l'émission des bulletins de cotisation de la Chambre de Commerce pour l'année 2008 et sur la perception des cotisations relatives à l'exercice 2007 restées impayées*.

Ayant entendu Monsieur le Ministre de l'Economie et du Commerce extérieur en ses explications, le Conseil marque son accord avec le texte de l'avant-projet du règlement grand-ducal, texte qui par ailleurs pourra bénéficier de la procédure d'urgence au regard du fait qu'il échet de mettre un terme le plus rapidement possible à l'insécurité juridique qui pourrait planer sur l'émission des bulletins de cotisation de la Chambre de Commerce pour l'année 2008 ».

De troisième part, le texte de l'exposé des motifs du règlement grand-ducal préciserait ce qui suit :

« Tout en laissant ainsi aux chambres professionnelles la liberté nécessaire qu'il leur faut pour pouvoir fixer elles-mêmes en toute sérénité les cotisations afin de pouvoir faire face à leurs dépenses, le législateur a néanmoins entendu endiguer cette liberté endéans certaines limites. Le législateur a ainsi chargé le pouvoir réglementaire de prendre des règlements grand-ducaux quant à la procédure d'établissement du rôle des chambres professionnelles et quant à la procédure de perception des cotisations. Toutefois, ces règlements grand-ducaux n'ont jamais été pris en ce qui concerne la Chambre de Commerce.

L'absence de ces règlements grand-ducaux est à la base de critiques de la part de ressortissants de la Chambre de Commerce qui ont introduit des recours contre des bulletins de cotisation de la Chambre de Commerce. Ces affaires ont été tranchées en première instance par un jugement en date du 24 octobre 2007 rendu par le tribunal administratif qui, tout en statuant que les modalités de fixation des cotisations n'ont pas besoin d'être arrêtées dans un règlement grand-ducal, a considéré que les deux règlements grand-ducaux, prévus par l'article 3 de la loi modifiée du 4 avril 1924 et ayant comme objet de déterminer la procédure d'établissement du rôle respectivement la procédure de perception des cotisations, sont nécessaires aux fins d'exécution de la disposition légale en cause.

Cette interprétation jurisprudentielle s'est dès lors basée sur l'aspect formel de l'absence des règlements grand-ducaux dont question. Une autre analyse

juridique du cadre normatif de l'établissement des bulletins de cotisation aurait pu consister à dire que cette absence de règlements grand-ducaux n'empêche pas la liquidation des cotisations de la Chambre de Commerce, celle-ci étant une opération purement mécanique. En effet, l'article 3 de la loi modifiée du 4 avril 1924 portant création de chambres professionnelles à base électorale donne à la Chambre de Commerce le pouvoir de déterminer elle-même les modalités de la fixation de ses cotisations et l'article 37bis de cette même loi se réfère au bénéfice commercial afin de fixer une limite maximale à ces cotisations. En application de ces articles, le règlement d'affiliation et de cotisation de la Chambre de Commerce, document accessible aux ressortissants de la Chambre de Commerce, fixe les cotisations de la Chambre de Commerce à 2 % du bénéfice commercial réalisé par ses ressortissants. Dans ces circonstances, il était légitime d'argumenter que tous les éléments nécessaires à la liquidation des cotisations existaient et que la loi serait immédiatement exécutoire.

Telle n'a pas été l'interprétation du tribunal administratif. Alors même qu'il ne s'agit en l'occurrence que d'une décision de première instance contre laquelle un appel peut toujours être interjeté, l'issue de ce débat reste incertaine. Cette incertitude pendant la phase d'instruction de la procédure d'appel sera préjudiciable au bon fonctionnement de la Chambre de Commerce. En effet, le prononcé d'un arrêt au cours de l'année 2008 risquera de remettre en question l'émission des bulletins de cotisation de la Chambre de Commerce pour l'année 2008. En plus, la perception des cotisations relatives à l'exercice 2007 restées impayées sera gravement compromise ».

Selon la Chambre de commerce, cette motivation serait logique et cohérente et il n'appartiendrait pas au juge de procéder à un examen de l'opportunité des motifs politiques invoqués. Pour le surplus, même si pareil contrôle était fait, il conviendrait de confirmer l'appréciation du gouvernement qu'objectivement, l'adoption du règlement grand-ducal était urgente.

Elle soutient encore que le fait d'attendre l'avis du Conseil d'Etat aurait risqué de rendre impossible tant les prélèvements des cotisations pour 2008 que les rappels des cotisations pour 2007. Il est encore précisé que si la situation réglementaire n'avait pas été régularisée au début de l'année 2008, le financement de la Chambre de commerce aurait été compromis.

Elle estime encore que l'appelante verserait dans l'erreur en voulant mettre en doute le fait que, par rapport à la date du 24 octobre 2007 (date du prononcé du premier jugement du tribunal administratif critiquant l'absence du règlement grand-ducal), il n'était nullement certain que le gouvernement parvienne à obtenir l'avis du Conseil d'Etat avant la fin de l'année 2007.

Selon la partie intimée, s'il arrive occasionnellement que le Conseil d'Etat rende très rapidement ses avis, il n'en resterait pas moins qu'il ne serait ni subordonné au gouvernement, ni obligé de partager l'opinion du gouvernement sur

le degré d'urgence d'un projet donné. Concernant le fait que le Conseil d'Etat a avisé très rapidement un amendement au projet de loi n° 5801, de manière à ce que cette loi, avec l'amendement en question a pu être promulguée en vigueur le 21 décembre 2007, ceci s'expliquerait par l'objet de la loi en question (cette loi modifiant toute une série de lois en matière d'impôts directs et indirects et en matière de boni pour enfant) imposant que l'entrée en vigueur de cette loi aurait été perçue comme particulièrement importante, afin d'éviter toute discussion sur la possibilité d'appliquer la réforme fiscale, qui touchait directement à la vie de la population, dès le début de l'année 2008.

Par conséquent, l'invocation de l'urgence dans le cas en l'espèce ne devrait pas être considérée comme entachant le règlement d'illégalité.

Admettant que le pouvoir réglementaire aurait théoriquement pu adopter, dès 1924, le règlement d'exécution de la loi du 4 avril 1924, il conviendrait de constater qu'il ne l'a pas fait et il y aurait d'ailleurs eu des arguments, non dépourvus de pertinence, à l'appui de la thèse que l'adoption de ces règlements grand-ducaux n'était pas absolument indispensable. Ainsi, la solution retenue par le jugement du 24 octobre 2007 n'aurait pas été évidente dès le départ et aurait représenté une surprise pour la Chambre de commerce d'abord, pour le gouvernement ensuite. Ce serait donc au plus tôt à partir du 24 octobre 2007, voire à partir de la confirmation de ce jugement par l'arrêt du 17 avril 2008, que la nécessité de prendre un règlement grand-ducal se serait imposée avec évidence.

Le premier moyen de réformation du jugement *a quo* invoqué par la partie appelante consiste à soulever, par voie d'exception, l'illégalité du règlement grand-ducal précité du 21 décembre 2007 pour le voir déclarer non applicable en l'espèce par la Cour administrative sur base de l'article 95 de la Constitution, avec comme conséquence la perte de base légale du bulletin de cotisation en l'occurrence litigieux et ainsi l'annulation de ce dernier.

Aux termes de l'article 95 de la Constitution, « *les cours et tribunaux n'appliquent les arrêtés et règlements généraux et locaux qu'autant qu'ils sont conformes aux lois.* »

L'article 2 (1) de la loi modifiée du 12 juillet 1996 portant réforme du Conseil d'Etat dispose qu'« *aucun projet ni aucune proposition de loi ne sont présentés à la Chambre des députés et, sauf le cas d'urgence à apprécier par le Grand-Duc, aucun projet de règlement pris pour l'exécution des lois et des traités ne sont soumis au Grand-Duc qu'après que le Conseil d'Etat a été entendu en son avis* ».

Il se dégage de cette disposition légale qu'un règlement grand-ducal ne peut être pris qu'après que le Conseil d'Etat a été entendu en son avis, sauf si, en raison de l'urgence, il n'y a pas lieu de recourir à cet avis.

Il s'y ajoute qu'il appartient au juge administratif de vérifier si, dans le cadre de la procédure d'élaboration du règlement grand-ducal, le cas d'urgence actuellement inscrit à l'article 2 (1) de la loi précitée du 12 juillet 1996 a pu être invoqué (Cour adm. 12 octobre 2001, n° 13340C du rôle, Pas. adm. 2009, V° Lois et règlements, n° 53, page 494 et autres décisions y citées).

Ce contrôle de légalité exercé par le juge administratif est appelé à avoir lieu tant par la voie d'action que par voie d'exception.

En l'espèce, il est constant que le règlement grand-ducal précité du 21 décembre 2007 n'a pas été soumis à l'avis du Conseil d'Etat.

D'après les éléments de motivation invoqués comme sous-tendant le cas d'exception de l'urgence, le pouvoir réglementaire entendait réagir avant la fin de l'année 2007 à une décision de première instance prononcée par le tribunal administratif le 24 octobre 2007 afin de « *mettre un terme à une certaine insécurité juridique qui pourrait planer sur l'émission des bulletins de cotisation de la Chambre de Commerce pour l'année 2008 et sur la perception des cotisations relatives à l'exercice 2007 restées impayées* ».

S'il y a effectivement lieu de constater l'existence d'une insécurité juridique en matière de perception des cotisations des chambres professionnelles, elle ne date ni de 2007 ni n'est-elle à mettre en rapport avec un revirement jurisprudentiel, mais elle découle du fait patent qu'un règlement d'administration publique expressément prévu par l'article 3, alinéa 2 de la loi modifiée du 4 avril 1924, précitée, n'a pas été pris depuis l'entrée en vigueur de cette loi.

Si la Chambre de commerce ou le gouvernement croyaient pouvoir espérer que les juridictions admettraient la validité de la perception des cotisations de la première moyennant une application de la législation afférente, malgré l'absence dudit règlement d'administration publique, le fait qu'ils n'ont pas été suivis sur cette voie par les juridictions administratives ne saurait justifier le passage par la procédure d'urgence pour suppléer à une carence ayant perduré pendant des décennies.

En effet, le caractère clair et non équivoque de la volonté du législateur de voir spécialement réglementer le mode et la procédure d'établissement et de perception des cotisations des chambres professionnelles a pour conséquence nécessaire que le gouvernement aurait dû être conscient de ce que la légalité des opérations de perception de ces cotisations n'était pas à l'abri de critiques et la précipitation pour la création d'une base réglementaire en la matière, en 2007, plus de 80 ans après le vote de la loi prévoyant expressément le recours à un règlement grand-ducal, lui est entièrement imputable.

Il s'y ajoute encore que le propre calendrier de perception des cotisations de la Chambre de commerce pour l'année 2008 - l'émission des bulletins de cotisation

se faisant généralement, selon les informations orales données à l'audience des plaidoiries par le mandataire de la Chambre de commerce, aux alentours du mois de juillet - contredit l'urgence à prendre le règlement avant la fin de l'année 2007.

Pour ce qui concerne la perception des non-payés de 2007, il y a lieu de remarquer que dès lors que la Chambre de commerce admet elle-même que 99% de ses cotisations ont été payées suite à l'émission des bulletins de 2007, il n'est pas établi en quoi il aurait été à ce point urgent que les non-payés de 2007 fussent perçus avant la fin de cette année ou au tout début de l'année suivante.

D'ailleurs, sans préjudice des considérations qui précèdent, même à admettre une mise en question du droit de perception des cotisations non réglées de 2007 par le fait de la non-prise du règlement en question avant la fin de l'année 2007, ainsi qu'un enjeu adéquat - aucune précision concrète n'ayant été communiquée en cause relativement à la consistance du 1% des cotisations qui sont apparemment restées impayées - voire à admettre la justification d'une nécessité de voir agir rapidement de ce fait, il n'en resterait pas moins qu'à l'époque, il subsistait encore un délai de deux mois avant la fin de l'année 2007, de sorte qu'il eût été possible de recourir à la procédure normale, en saisissant le Conseil d'Etat et en lui communiquant les motifs requérant célérité au niveau de son intervention. Dans pareil cas de figure, un défaut du Conseil d'Etat d'agir dans un délai utile aurait le cas échéant pu justifier un passage par la procédure d'urgence, mais il ne saurait être question d'admettre que le pouvoir réglementaire n'a même pas essayé d'obtenir l'avis requis.

Il s'ensuit que les éléments invoqués ne sauraient être considérés comme éléments sous-tendant utilement le cas d'urgence invoqué à la base de la non-transmission au Conseil d'Etat du projet de règlement grand-ducal dont il est question en cause.

Il suit de l'ensemble des considérations qui précèdent qu'à défaut de justification du caractère de l'urgence invoquée à la base du règlement grand-ducal du 21 décembre 2007, celui-ci a été pris en violation de l'article 2 (1), alinéa 1^{er} de la loi précitée du 12 juillet 1996.

L'illégalité dudit règlement grand-ducal ayant ainsi été constatée, en sorte que l'exception d'illégalité se trouve vérifiée et, au prescrit de l'article 95 de la Constitution, la Cour est amenée à devoir refuser l'application du règlement grand-ducal du 21 décembre 2007.

Cet état des choses a comme conséquence qu'au moment de l'établissement du bulletin de cotisation litigieux de la Chambre de commerce du 2 juillet 2008, à défaut des règlements prévus par l'article 3, alinéas 2 et 3 de la loi modifiée du 4 avril 1924, précitée, cette loi restait sans vocation à s'appliquer et l'émission dudit bulletin ne disposait pas d'une base légale suffisante (cf. arrêt du 17 avril 2008, n° 23755C du rôle), le bulletin querellé étant partant à considérer comme illégal.

Il convient donc de réformer le jugement *a quo* en ce sens, sans qu'il y ait par ailleurs encore lieu de se prononcer par rapport aux deux autres moyens soulevés par la partie appelante, étant donné que leur examen devient superflu.

Par ces motifs,

la Cour administrative, statuant à l'égard de toutes les parties à l'instance;

reçoit l'appel en la forme;

au fond, le déclare fondé;

par réformation du jugement du 22 février 2010, annule le bulletin de cotisation émis par la Chambre de commerce le 2 juillet 2008 à l'égard de la société à responsabilité limitée ... S.à.r.l;

condamne la Chambre de commerce aux dépens des deux instances.

Ainsi délibéré et jugé par :

Henri CAMPILL, premier conseiller,
Serge SCHROEDER, conseiller,
Lynn SPIELMANN, conseiller,

et lu par le premier conseiller en l'audience publique à Luxembourg au local ordinaire des audiences de la Cour à la date indiquée en tête, en présence du greffier de la Cour Anne-Marie WILTZIUS.

s. WILTZIUS

s. CAMPILL

Reproduction certifiée conforme à l'original
Luxembourg, le 16 juin 2010
Le greffier de la Cour administrative